

????????? ???????

????????? ??? ????????????? (???? ??????)

??? 24?? ???????? 2022 (*)

«????????????? ?????????? – ?????????? – ?????? ?????????????????? ?????? (???) – ?????? 2006/112/?? – ?????? 9 – ?????????????? ?????? – ?????? 295 ??? 296 – ???' ?????????? ?????????? ??? ?????????? – ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? – ?????????????? ??? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????? – ?????????? ?????? ?? ??? ?????????? ?? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??? – ?????????? ??? ??? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ???' ?????????? ??????????????»

????? ?????????? C?697/20,

?? ?????????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ??? ?????????? 267 ?????, ??? ?????????? ?? Naczelny S?d Administracyjny (????????? ?????????????? ??????????????, ??????????) ?? ?????????? ??? 22?? ?????????? 2020, ? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ?????? 21 ?????????????? 2020, ??? ?????????? ??? ??????

W.G.

?????

Dyrektor Izby Skarbowej w L.,

?? ?????????????? (????? ??????),

????????????? ??? ?????? I. Ziemele, ?????????? ??????????, T. von Danwitz ??? A. Kumin (?????????), ??????????,

????????? ??????????????: ?. ??????????

?????????????: A. Calot Escobar

????????? ?????? ??? ?????????? ??????????????,

????????????????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ??????????:

- ? W.G., ?????????????????? ??? ??? T. Mi?ek, doradca podatkowy,
- ? Dyrektor Izby Skarbowej w L., ?????????????????? ??? ??? M. Ko?aci?ski,
- ? ?????????? ??????????, ?????????????????? ??? ??? B. Majczyna,
- ? ?????????? ??????????, ?????????????????? ??? ??? L. Lozano Palacios ??? M. Siekierzy?ska,

???????? ??? ?????????? ??? ?????, ??? ?????? ??? ?????? ??????????, ?? ?????????? ???
????????? ?????? ?????????? ??????????,

????????? ??? ??????????

????????

1 ? ?????? ?????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? 9, 295 ??? 296
??? ????????? 2006/112/?? ??? ??????????, ??? 28?? ?????????? 2006, ??????? ?? ?? ?????
????????? ?????? ?????????????????? ?????? (?? 2006, L 347, ? 1, ??? ?????: ?????? ???).

2 ? ?????? ???? ?????????????? ??? ??????? ?????????? ?????????? ?????? ??? W.G. ??? ???
Dyrektor Izby Skarbowej w L. (?????????? ??? ?????????????? ?????? ??? L., ???????) ??????? ??
??? ?????? ?????????????????? ?????? (???) ??? ?????????????? ?????? ??? ?????? 2011.

?? ??????? ????????

?? ??????? ??? ???????

3 ?? ?????? 9, ????????????? 1, ?????????? ??, ??? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????:

«????????? ?? “?????????????? ???? ????” ?????????????? ?????, ???? ?????? ?????????????? ??? ??
????????????????? ????, ?????????????? ?????????????????, ?????????????? ??? ??? ?????????????????? ?????
??? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????».

?? “????????????? ?????????????????” ?????????? ???? ?????????????????? ??? ??????????, ???
????????? ? ??? ?????????????? ??????????, ?????????????????????? ??? ??? ??????????????????
?????????, ??? ?????????????? ?????????????????? ?????? ??? ??? ?????????????????? ??? ??????????
?????????????????. ?? ?????????????? ?????????????????? ??????????, ??????, ? ?????????????????
????????????? ? ?????? ??????, ?? ?????? ?????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????»

4 ? ?????? XII ??? ??????? ?????, ??????? ?? ?? «?????? ?????????», ?????????, ??????
?????, ?? ????????? 2, ?? ?????? «????? ???’ ?????????? ?????????? ?????????», ??? ??????
????????????????????? ?? ?????? 295 ??? 305 ??? ?? ???? ?????????.

5 ?? ?????? 295, ????????????? 1, ??? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????:

«??? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??:

1) “????????”, ? ?????????????? ?????? ????, ? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ??? ???
????????? ??????????, ?????????????? ? ?????????????? ?????????????????,

2) “?????????, ?????????????? ? ?????????? ??????????????”, ?? ??????????????????, ?? ??????
????????????? ?? ?????????????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????????? ???
????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? V??,

3) “????????? ??? ???’ ?????????? ?????????????”, ? ?????????, ??? ??? ?????? ?????????????? ??
???’ ?????????? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????? ?????????,

[...]».

6 ?? ?????? 296, ????????????? 1 ??? 2, ??? ?????????? ?????? ?????????????? ?? ?????:

«1. ?? ?????? ???? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?????? ?????????, ? ?????????? ??? ??????? ???

???????? ????????? ???? ???? ?, ?????????????, ??? ?????? ????????? ???? ????????????? ????
????????? 1 ?? ????????????? ?? ?????????????, ??? ???' ????????? ?????????, ?? ?????? ??????????
??? ????????????? ???? ??????????????? ?? ???? , ? ?????? ????????????????? ???? ??? ?????? ??????
??? ????????????? ???? ????????? ???? ???' ????????? ?????????????, ????????? ?? ??? ????????????? ????
?????????? ???????????.

2. ???? ?????? ?????? ?????? ?? ????????? ???? ?? ???' ????????? ????????? ??????????
????????????? ????????? ?????? ??? ?????? ?????????, ??? ?????? ????????? ? ?????????? ??? ??????????
????????????? ??? ??? ?, ??????????????, ??? ????????????????? ????????? ???? ????????????????? ????
????? 281 ??? ??????????????? ????????????? ????????????? ??????.»

?? ?????????? ???????

7 ???? ?? ?????? 15 ??? ustawa o podatku od towarów i usług (????? ???? ???? ???? ????
??? ?????? ??? ??? ??????????), ??? 11?? ????????? 2004 (Dz. U. 2004, ???? 54, ???? 535),
???? ?????? ??? ???? ???? ????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????? (??? ?????:
????? ???? ????):

«1. ?????????????? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ????
?????? ?????????????????? ??? ?? ?????? ????????? ???? ???? ???? ???? ???? ????
????????????? ?????????????????? ???? ??? ?????? ??? ?????????????? 2, ?????????????? ??? ?????? ?
??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??????.

[...]

4. ???? ????????????? ????????? ????????? ???? ?????? ?????????????????? ?????????????????
????????????, ?????????????? ? ?????????????? ?????????????????, ?????? ?????????????? ???? ???? ????
????? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ???? ???? ?????????? ??? ?????? 96,
????????????? 1.

5. ? ?????????????? 4 ?????????????? mutatis mutandis ??? ?????? ????????? ???? ??????
????????????????? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ???
????????????????????? ?????? ?? ???? ?????????????.

[...]»

8 ???? ?? ?????? 43, ?????????????? 1, ??? ?????? ??????:

«??? ??? ???? ??????????????????:

[...]

3) ? ?????????? ????????????? ????????????? ???? ?????? ?????????????? ????????? ???? ???' ?????????
????????????? ??? ?? ???? ??? ?????????? ?????????? ?????? ??? ? ?????? ????????????? ??????????
??? ?????? ??? ???' ?????????? ??????????????

[...]».

9 ?? ?????? 96 ??? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????:

15 ?? ?????????? ???? ?????????????? ??? ?? ????????? ??? ????????? ?????? ??, ??? ?????????

?? ?????? ?????????? ?????????????? ??????? ?????????, ? ????? ?? ????? ?????????? ??????
?? ?????????????? ??????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?? ? ? ?????? ?? ?????????????? ??
?? ???' ?????????? ?????????? ?? ?????????? ? ?? ? ?????????? ?? ????? ?? ??' ??????????
????????? ??????? ??' ?????????? ?????????????? ?? ?? ?????.

16 ???? ?? ?? ????? ?????????????, ??? ?? ????? 15, ????????????? 1 ??? 2, ??? ????? ????? ??
????? ?? ?? ?? ????? 9 ??? ?????????? ?? ?????????????? ?? ? ?????????????????? ????? ??????????
?? «????????????? ??? ?????» ?????????????? ?? ? ?????????? ??? ?????? ??????????????
????????????????? ??? ?????? ??????????????. ?????????, ?? ?????????? ?????, ??????????????
?????????????, ??? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????? ??? ????? ??
????????? ??? ? ?? ???? ???? ?????? ?????????????? ??????????????????, ????? ?????? ?? ?????? ??
????????????????? ??? ?????? ?????? ??????????????

17 ??????????, ?? ?????? ?????????????? ?????????????????? ??, ??? ?????????? ?? ?????????
????????? ?? ?????? 15, ????????????? 4 ??? 5, ??? ?????? ??? ??, ?? ????? 96 ??? ?????
????? ?????????? ?? ? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?? ??????????????
????????????????? ?? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ??
?? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ??? ?? ??????
????????????? ?????????? ? ?? ?????? ??????????. ??? ?????????????????? ?? ?? ??????
????????????, ??? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
?????? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ??????????????
????? ??? ?? ??, ??? ?????????, ?? ?????????????? ? ?????????? ?? ?????????????? ???
????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ??????????????????

18 ?? ?? ????? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ??????????
????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????, ?? ?????? ??? ?? ?????????????? ?? ??????????????????
????????????? ?????????????? ??? ?????????????? ??????????????????. ?????? ?????????, ?? ??????????
????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ???
????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ??
????????????? ?? ???' ?????????? ?????????? ?? ?????????, ??? ?????? ? ?????????????? ??
????????????????? ?????????????? ?? ?????? ?????????.

19 ?? ?? ????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????
??? ? W.G. ??? ? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????????? ?????????????????? ??
????????? ?? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????????????????????? ?????????? ???
????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ??????????. ???' ?????? ?? ??????, ?? ?????????
????????????????? ?? ?????????????????, ?????????????????????????? ?? ?????????????? ?????????, ??????????
?? ?????? ?????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????????

20 ????????, ?? ?? ??????, ?????????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????? 15,
????????????? 4 ??? 5, ??? ?????? ??? ?? ?????? ?????????? ?? ?? ?????? ???, ?? Naczelny S?d
Administracyjny (????????? ?????????????? ??????????????) ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????
?? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ??????????:

«1) ????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? [???], ?? ?????????????????? ?? ?????? ?? 9, 295
?? 296, ?? ?????? ?????????? ??? ?????? ?? ?????? 15, ?????????????? 4 ??? 5, ??? [????? ???
???], ??? ?? ?????? ?????????????? ? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ??????????
????????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ??????????
????????????????? ??? ?? ?? ?? ?????????????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ??????????
?????????????;

2) ???? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??, ?????????? ?? ???
????????? ??????????, ? ?????????? ??? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ??????????????????

??? ?????? ?? ????????? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?? ?????? ?? ????????? ??
????? ?? ??' ????????? ??????????;

3) ??? ?????? ?? ?? ????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?
????? ????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ??????????????»

?? ?? ?????????????? ??????????

21 ?? ?? ?????????? ??, ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ??????, ?? ??????
????????? ?????, ??' ?????, ?? ?????????????? ?? ?? ????? 9, 295 ?? 296 ?? ??????
?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ? ?????? ?????????? ??
????????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ?? ??????
????????????????, ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????????, ??
????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ??, ?????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ??????
????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????? ??????????
?? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????????, ?? ?????????, ?????? ?????? ??
?????????, ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?????????????? ??
?? ??' ?????????? ?????????? ?? ?????????, ? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??
????????????????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????? ??
?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??' ?????????? ?????????????.

22 ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??, ?????? ?? ?????????????? ??, ???
?? ????? 9, ?????????? 1, ?????? ?????, ?? ?????????? ??, ?? «????????????? ??? ?????»
????????? ?????????????? ?????, ??? ?????? ?????????????? ?? ?? ?????????????? ??,?
????????????? ??????????????, ?????????????? ?? ?????????????????? ?????? ? ?? ??????????????
?? ?????????????????? ?????.

23 ??????, ??? ?????? ??????????, ?? ????? 9 ?? ?????? ?? ?????????? ????? ??
????????? ?????? ?????????? (????????? ?? 21?? ????????? 2005, HE, C?25/03,
EU:C:2005:241, ????? 40, ????? ?? ?? 13?? ?????? 2018, Polfarmex, C?421/17,
EU:C:2018:432, ????? 39 ?? ?? ?????????????????? ??????????). ?? ??????????????
?????????????????, ??? ??????, ?? «????????????», ??? ?? ?????? ?? ?? ?????? ?????? 9, ???
????????? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????? ?? ?????? ??????????
????????? ?? ?????????? ?? ?????? (????????? ?? 13?? ?????? 2018, Polfarmex, C?421/17,
EU:C:2018:432, ????? 38 ?? ?? ?????????????????? ??????????). ??????, ?????????????? ??
????????????? ? ?????????????? ?????? ?? ?????? ??????????????????, ?????? ??
????????????? ?? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ??????, ?? ?????
????????????? ?? ?? ?????? ?? ??????, ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????? ??
????????????? ?? ?? ?????????????????? ?????? (????????? ?? 12?? ?????????? 2016, Nigl ?.,
C?340/15, EU:C:2016:764, ????? 28 ?? ?? ?????????????????? ??????????). ?????, ? ?????????
?? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ??
????????????? ?? ?? ?? ????? 9 (????? ?????? ?? 21?? ????????? 2005, HE, C?25/03,
EU:C:2005:241, ????? 41).

24 ??? ?? ?????????? ??? ?????????????? ????? ?????????????? ????? ?????????????? ??? ??
????????? ??? ?????? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????????????? ??? ??????
????????? ?? ??? ? ?? ??????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????????? ???
????????? ????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ????? ?????, ????? ??? ??????? ??? ??????? 9,
????????????? 1, ??? ?????????? ???, ????? ? ?????????????????? ????? ?????????? ????? ??????
?????????????, ??????? ?? ??????? ?????????? ?????????? ????? ?????????, ??? ????? ?????????????? ??? ??
????? ??? ??????, ?????????????????? ????? ??? ??? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????? ?? ???
????????? ??? ?????????????????? ???.

25 ???????, ??????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?? ?????????
????????????????????? ?????????? ????? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ??? ??? ??????????????????
????????? ??????????, ?? ??????? ?????? ?????????????? ??? ??????????????, ?????????????????????? ???
????????????????? ?????????? ??????????????, ?????? ?????? ??????????? ?? ?????? ?????????? ??? ?? ?????????
?????? ??????? ??? ?????????????????????? ????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ??????????????????
???? ?????? ??????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????????????? ??? ??????????

26 ?? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? 24 ??? ?????????? ?????????? ??? ??????????????
??? ?? ?????? 295 ??? 296 ??? ?????????? ???, ?? ?????? ?????????????????????? ????? ?????????????? ???
????????? ?????? ?????????? ?? ?? ?????? ???' ?????????? ?????????? ??? ??????????

27 ???????, ??????? ?? ?????????????? ???, ??? ?? ?????? 295, ?????????????? 1, ??? ?????????
?????? ??????? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ??? ??? ?????????? ??? ??????????????
?????, ?? ?????? 296 ??? ?? ?????? ?????????? ?????????????, ????? ?????????????? 1, ??? ?? ?????? ?????
????????? ?? ?????????????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ? ?????????, ??????? ??????, ??? ??????????
?????????? ??? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ???' ?????????? ?????????? ??? ??????????
????? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ??? ? ??????? ?????????????????? ??? ??? ??????? ??????
??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ???' ?????????? ?????????????? ??? ?????????????, ????? ?????????????
2, ??? ??? ???? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????? ??? ?? ???' ?????????? ?????????? ??????????
?????????????? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ? ??????????, ??????? ??????,
??? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ??? ?????????????????? ?????????????? ?????????????? ??????

28 ??????, ??? ??? ?????????? ?????????????? ??? ??????? ?? ?????????? ??? ??? ??????? ??????
????????? ?? ??????????????, ????? ?????????????? ?????????????????????? ?????????????? ??? ?????????
????????????? ??????????????????, ?? ?????????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??? ??????? ??
????????????????? ????? ??? ??? ??? ?????? ??? ?????? ??? ? ? ? ?????????? ??? ?????????????????? ???
????? ??? ???? ?????????????????? ??? ??? ?????? ???/??? ?????????????????????? ??? ?????????????? ????? ???.

29 ?? ?? ??????, ??? ??????, ??????????, ?????????? ?? ??? ??????? ??? ? ?????????? ?????????
????????? ? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??????? ?????????? ??????????????????
??? ?????????? ??? ?????? ??????????????????, ?????????????????????? ?????? ??? ?????????????? ??????
?????????? ??????????, ?? ??????????? ?? ?????????? ?????????????? ????? ???.

30 ????? ?????, ? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ??????? ?????? ?????????? ??? ?????????
??? ? ?????? ??? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????????????? ??? ??? ?? ?????????? ?????????? ???
??? ? ??????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ?? ???' ?????????? ?????????? ???
?????????. ??????????, ??????? ?? ?????????????? ?? ??? ??????? ?????? ??????, ??????????????? ??
?????????????? ? ?????????????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????? ??????????, ??
????????????? ??? ? ?????????????? ?????? ?? ??? ?????????? ??? ?? ???' ?????????? ?????????? ???
????????? ????? ?? ?????????????? ??? ?? ??????? ??? ??????? ?????????? ?????????? ??? ?????????????? ???
????????? ??? ???' ?????????? ??????????????

31 ?? ??????? ?????????????? ?????????????????? ??? ? ?????????? ?????? ?????? ?????? ??????????

????????? ??? ??????? ??? ??????????? ??? ?????? ?? ??????????? ?? ??? ??????????
???? ?????????? ??????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????? ? ???
?? ??? ??????? ??? ?? ???' ?????????? ?????????? ??? ???????, ??? ? ??????? ?????, ??? ??
????????? ?????????? ??? ???, ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ??? ?????????.

32 ???????, ??????????????? ??? ? ?????????????? ??? ??????????????, ??? ??????????????
??? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????????????? ??? ????????? ?
?????? ??? [????????? ??? 4?? ??????? 2020, C.F. (????????????? ?????????), C?430/19,
EU:C:2020:429, ????? 42 ??? ??? ?????????????????? ??????????]. ??????????, ? ??????? ????
????? ??? ?????????, ???????, ?? ?????????? ?????????? ??? ?? ??? ??????? ??? ??????? ??
?????????????? ??? ?????????? ?????????? ???, ??? ?? ??? ?????????????? ?? ?????????? ??? ??
?????? ??? ??????? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ???' ??????????
?????????????, ?????????????, ?? ?????, ?? ?????? ?????????? ??????? ?? ?????? ??????? ??
????????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ??????? ??? ?????????? ??? ?????? (??., ???'
??????????, ?????????? ??? 11?? ??????? 2020, SCT, C?146/19, EU:C:2020:464, ????? 39 ???
???? ?????????????????? ??????????, ??? ??? 15?? ?????????? 2021, Finanzamt für Körperschaften
Berlin, C?868/19, ?? ?????????????????, EU:C:2021:285, ????? 63).

33 ??? ?????????, ??? ?????????????? ????? ?????? ??? ?????? ?????, ?????????????? ?????
????????? ?????????????? ????? ?? ?????????? ??, ?????????????????? ?????? ??? ?????????????????
?????????????, ? ?? ?????? ??? ??????? ?????????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ??? ???'
?????????? ?????????????? ?????? ?????????? ??? ??? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ?
?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ??? ??????????????, ?? ??????? ??? ?????????,
?????????????? ??????????? ??? ?? ?????????????????, ??????? ?????, ??? ????????? ?? ?????? ?????? ??
?????????????????? ??? ?????? ?????? ?????????????.

34 ?????? ?? ??????????, ??? ?????????????? ??? ?????? 27 ??? ?????????? ?????????, ??? ??
????? 296 ??? ?????????? ??? ??????????, ??? ??????????? 1, ??? ?? ?????? ??? «????????? ??
?????????????» ??? ??? ?????????? ??? ?????? ? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ??
????????????? ?? ?????????????? ??? ???' ?????????? ?????????? ??? ??????????????, ??? ??????????
2, ??? ??? ??????? ?????? «????????? ?? ?????????» ??? ?? ???' ?????????? ??????????, ??????
?????, ??? ?????????? ??? ??? ?????????? ? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ???
????????????????? ?????????????? ?????????????? ?????.

35 ?????? ?????, ?? ?????????????? ????? ?????? ??? ?? ?????? ???' ?????????? ?????????? ???
????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????????? ??? ??????? ?????????? ??? ?? ??????????
?????????? ??? ??? ??? ?? ?????? ??????, ?? ?? ??????, ?? ??????????????? ?????? ??? ?? ??????
??? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????????????????? ??????. ?????? ??? ??? ??????? ???
?? ?????? ?????????????? ?????????????????????? ??? ? ?????????????????????? ?????? ?????? ??????????????????, ?
?????? ??????? ?? ?????????????????? ?? ??? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ???
????????? ??? ??????????????? ?? ?????????? (????????? ??? 12?? ?????????? 2016, Nigl ?..?,
C?340/15, EU:C:2016:764, ??????? 37 ??? 38 ??? ??? ?????????????????? ??????????).

36 ?? ?? ??????, ?? ??? ??? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?????? ? ?????????? ?????
?????? ?????? ?????????? ??? ? ?? ?????? ??? ?????????? ??????? ?????????????? ?????????????????? ???
????????? ?????? ??? ??? ?????? ?????????????????? ??? ?? ?? ?????? ??? ??????? ??? ??????????
?????? ?????????? ??????????, ??? ?????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ??????????
?????????????? ??? ?? ??? ?????????? ?? ??? ?????????, ??? ??????????????? ?????????????
????????????????? ?????? ?? ?????? ?? ??? ?????????? ?????? ? ??? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????
?????????? ??? ? ?????? ??? ???' ?????????? ??????????, ?? ?????? ??????? ?????? ??????
????????? ?? ?????????????? ??? ? ?????????? ?????? ?? ??? ?????????? ??? ?? ???' ??????????
?????????? ??????????????? ??? ?? ?????? ??? ??????? ?????????? ?????????? ??? ?????????????? ???

[illegible]

????????? ?????? ?? ???? ?????????? ?????????? ??? ???? ?? ???? ??????????.

(?????????)

* ?????? ??????????????: ? ??????????.